



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.013852/2005-21
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.020 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 27 de junho de 2017
Assunto PIS
Recorrente AVIÁRIO SANTO ANTÔNIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora. Esteve presente ao julgamento o representante da embargante, Dr. Ravi Caiê de Medeiros Nolasco, OAB/DF 46.025.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente em exercício.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte, sob o pressuposto de omissão do Colegiado no julgamento embargado.

O processo administrativo em questão foi objeto de acurado despacho de admissibilidade (fls 811 s 814), proferido pelo então Presidente deste Colegiado (Conselheiro Antonio Carlos Atulim), cujo conteúdo reproduzo a seguir, por bem delimitar o histórico do caso bem como o ponto ainda sob litígio:

*AVIÁRIO SANTO ANTÔNIO LTDA invocou o art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, para interpor **Embargos de Declaração contra o Acórdão nº 3402-001.602**, de 24 de janeiro de 2012, fls. 671 a 6841. Os embargos foram conhecidos e rejeitados, nos termos do Acórdão nº 3402-002.039, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:*

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004 Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Trata-se de omissão o vício da autoridade julgadora, e um error in procedendo, na medida em que o julgador desatende o comendo legal regulador da sua atuação à frente do processo. Esse defeito do pronunciamento traz em si ultraje à sadia regra de correlação entre a demanda e a decisão. Identificado que toda a matéria posta na lide foi analisada pelo Órgão julgador, não resta caracterizada a omissão e os embargos devem ser desprovidos.

Consta do dispositivo do acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os embargos de declaração. Votou pelas conclusões o conselheiro João Carlos Cassuli Junior.

Irresignado, AVIÁRIO SANTO ANTÔNIO LTDA, volta novamente aos autos para, nos termos do arrazoadado de fls. 737 a 742, insurgir-se contra o decidido pelo Acórdão nº 3402-002.039, alegando “...ser imprescindível que este eg. CARF se volte para as razões expostas pela Embargante acerca da glosa do saldo de crédito declarado a maior na DCOMP em face da suposta não dedução de parcela utilizada na DACON.” Entende que a ilegitimidade da glosa de R\$ 19.037,99 está totalmente comprovada.

São esses os fatos. Passo à análise dos pressupostos de admissibilidade do apelo.

Nos termos do art. 65 do RI-CARF, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma, e poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada, no prazo de cinco dias contados da ciência do acórdão.

Com a ciência da decisão embargada ocorrendo em 22/08/2014 (cfe. A.R., fls. 734), a apresentação do recurso em 29/08/2014 (cfe. carimbo de protocolo às fls. 737) é francamente tempestiva.

A propósito dos vícios apontados, recorro à doutrina de Moacyr Amaral dos Santos² (1998, p. 146 a 148) para lembrar que se dá omissão quando o julgado não se pronuncia sobre ponto, ou questão, suscitado pelas partes, ou que os julgadores deveriam pronunciar-se de

ofício. Humberto Theodoro Junior³ (2004, p. 560), a seu turno, leciona que os Embargos de Declaração têm como pressuposto de admissibilidade a existência de obscuridade, contradição ou omissão na sentença produzida. E que, em qualquer caso, a substância da sentença será mantida, uma vez que tais embargos não visam a reforma do acórdão ou da sentença. Admite-se a hipótese de alguma alteração no conteúdo do julgado, sem, entretanto, ocasionar um novo julgamento da causa, haja vista não ser esta a função desse remédio recursal.

(...)

Compulsando as peças processuais, constato que o próprio Relatório da decisão do recurso voluntário, Acórdão nº 3402-001.602, assinalou que, no apelo, o sujeito passivo argumentou que:

a) a decisão de 1ª instância não se manifestou sobre a alegação de que a fiscalização deveria ter glosado apenas a diferença de eventual crédito apropriado indevidamente e não a totalidade do crédito utilizado. Essa omissão é suficiente para declarar a nulidade da decisão combatida; e b) não houve erro de preenchimento do DACON ou de qualquer outro formulário. E que, existindo o crédito, o mero erro de preenchimento não poderia servir de razão para o indeferimento do pedido de indébito tributário.

Assinalou-se também que o então recorrente terminou sua petição recursal, requerendo a anulação da decisão de 1ª instância em decorrência dessas omissões e, alternativa e sucessivamente, deixe-se de pronunciar a nulidade, reformando-se a decisão a quo para:

1) Em relação ao suposto saldo credor declarado a maior na Dcomp, seja reconhecido a totalidade do crédito no montante de R\$ 19.037,99, ou, quando menos seja determinada a recomposição dos créditos de períodos anteriores que foram utilizados para dedução dos valores devidos a título de PIS no período de outubro a novembro de 2004;

2) Em relação ao crédito presumido sobre a aquisição de produtos sujeitos a alíquota zero, seja reconhecida a ausência de prejuízo ao fisco e mantidos os créditos, ou quando menos, sejam os autos baixados em diligência para refazer a apuração e sejam glosados apenas a diferença de eventual crédito apropriado indevidamente e não a totalidade do crédito utilizado.

***A propósito da arguição de nulidade,** o voto condutor da decisão recorrida repisou os fatos descritos nos autos e concluiu que a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, baseando-se no parecer produzido pela Fiscalização, o que permitiria concluir que não houve a omissão reclamada, pois as glosas efetuadas foram explicitadas no Parecer Sefis nº 20/2009 e ratificadas pela DRF e pela DRJ.*

No mérito, o Acórdão recorrido decidiu sobre a irradiação das modificações introduzidas pela Lei nº 10.924, de 23 de julho de 2004, no regime da não cumulatividade do PIS, concluindo que o legislador não fez alteração, nem previu na própria Lei outra forma de aproveitamento do crédito presumido que não a dedução da própria

contribuição devida em cada período. Ainda, quanto à possibilidade de compensar os créditos do PIS não cumulativo com débitos da CSLL, com base no art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, a decisão aduziu que a pretensão carecia de previsão legal.

Como se vê, embora o recorrente tenha insistido no recurso, entendo que a decisão embargada não se pronunciou categoricamente sobre a arguição referente ao suposto saldo credor declarado a maior na Dcomp, razão pela qual os aclaratórios devem ser acolhidos parcialmente, para integração do julgado relativamente a essa matéria.

Inclua-se o presente processo em lote a ser sorteado a um dos conselheiros da 2ª TO/4ª C/3ª S/CARF.

É o relatório.

VOTO

Os Embargos já tiveram suas condições de admissibilidade anteriormente avaliadas e acolhidas, de modo que passo à análise dos argumentos apresentados pela Embargante sobre a omissão do acórdão embargado.

A Embargante alega que o indeferimento do crédito de PIS não cumulativo se deu por duas razões distintas: i) crédito presumido decorrente da aquisição de ovos *in natura* (alíquota zero), no valor de R\$ 2.246,43; ii) crédito declarado a maior em DCOMP em face da não dedução de parcela utilizada na DCON, cujo valor é de R\$ 19.037,99. Contudo somente a primeira glosa foi objeto de análise tanto pela DRJ/BHE como pelo CARF no julgamento de seu recurso voluntário.

De fato, o Parecer SEFIS 20/2009 (fls 117 a 124) coloca que na execução dos procedimentos fiscais para a apuração dos créditos pleiteados pela Contribuinte e utilizados em DCOMP apresentada em papel as alterações efetuado que ensejam a glosa dos respectivos créditos:

2 –SALDO DE CRÉDITO DECLARADO A MAIOR NA DECOMP EM FACE DA NÃO DEDUÇÃO DE PARCELA UTILIZADA NO DCON

Confrontando os valores consignados pelo contribuinte no quadro "Detalhamento do Crédito" de sua Declaração de Compensação, fl. 2, com os valores que foram declarados na "Ficha 04 – Apuração dos Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep", do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DCON, relativo ao quarto trimestre de 2004, fl. 73, verso, constata-se que a empresa deixou de relacionar os valores de R\$ 8.587,08 e R\$ 9.295,30, consignados na linha 30 da referida Ficha 04, nos outubro e novembro de 2004 e setembro de 2004, respectivamente. Também relacionou a menor na DECOMP a parcela de R\$ 5.221,92 de crédito utilizada para deduzir do PIS/PASEP relativo ao mês de dezembro de 2004, quando, na verdade, essa parcela corresponde ao valor de R\$ 6.377,53, conforme consta da referida linha 30, da Ficha 04, do DCON, fl. 73, verso.

Assim, tendo deixado de deduzir referidos valores, o saldo disponível que foi consignado na linha "D", do referido quadro "Detalhamento do Crédito" apontou valor a maior em R\$ R\$ 19.037,99 (R\$ 8.587,08 + R\$ 9.295,30 + R\$ 1.155,61) pelo contribuinte em sua Declaração de Compensação de fls. 2.

3 - DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS

3.1 – CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES

Após vigência dos arts. 37 e 21 da Lei nº 10.865/2004, foi vedada a utilização do crédito calculado sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, em face da seguinte redação dada ao § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833/2003:

(...)

Tendo em vista de todos os fatos acima relatados, elaboramos o demonstrativo abaixo intitulado "CRÉDITOS DE PIS/COFINS PASSÍVEIS DE COMPENSAÇÃO", onde se encontram agrupados os créditos passíveis de compensação correspondentes ao PIS/Pasep não-cumulativo, no período objeto do presente processo, após a apuração da contribuição e das glosas efetuadas em virtude das irregularidades constatadas no presente procedimento fiscal.

Após análise, os valores de crédito reconhecidos são os seguintes:

CRÉDITOS DE PIS/PASEP PASSÍVEIS DE COMPENSAÇÃO					
Período	Valor do Crédito Declarado (R\$)	Valor do Crédito declarado como utilizado para deduzir do PIS (R\$)	Valor do Crédito Declarado como Disponível para Compensação (R\$)	Valor do Crédito Indeferido (R\$)	Valor do Crédito Deferido (R\$)
4º Trim/2004	47.660,84	5.221,92	42.438,92	21.284,42	21.154,50

Desta forma, o total de crédito a ser reconhecido como disponível para compensação no período solicitado deverá ser de R\$21.154,50.

Por sua vez, o Despacho decisório 1.778, de 9 de junho de 2009 (fls 133 e 134) simplesmente se remeteu ao conteúdo do Parecer, propondo a homologação parcial da DCOMP.

Na manifestação de inconformidade (fls 137) a Contribuinte apresentou tópico específico sobre ambos os itens objeto de glosa, repito, i) crédito presumido decorrente da aquisição de ovos *in natura* - alíquota zero (fls 142); ii) crédito declarado a maior em DCOMP em face da não dedução de parcela utilizada na DICON (fls 139).

Sobre esse segundo item, afirma e documenta que nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2004 teria apurado créditos da Contribuição ao PIS no montante de 47.660,84, além de possuir saldo de meses anteriores no valor de R\$ 62.702,46. Apresenta então suas explanações sobre os valores que foram devidamente declarados na DICON, concluindo **que os valores de R\$ 8.587,08, R\$9.295,30 e R\$ 1.155,61 foram devidamente abatidos do total de créditos disponíveis em cada mês.** Finalmente, lembra que a Lei n. 10.637/02 permite expressamente o aproveitamento de créditos em meses subsequentes, apresentando assim pedido subsidiário de que, caso entenda-se que as glosas estão corretas, seja feita a recomposição dos créditos de períodos anteriores que foram utilizados para a dedução dos valores devidos a título de PIS no período de outubro a dezembro de 2004 (fls 141).

Em julgamento datado de 17 de dezembro de 2009, a DRJ/BHE (fls 250 - 258) bem relatou que a Contribuinte manifestou-se sobre o saldo credor declarado a maior da DCOMP em face da não dedução de parcela utilizada na DICON (fls 252). A questão foi devidamente julgada pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

O argumento da interessada é de que possuía saldo de meses anteriores no montante de R\$62.702,46, informado na linha 28 do Dacon — "saldo de crédito do mês anterior", relativo ao mês de outubro/04 (fl. 73v), que daria suporte ao crédito solicitado.

Afirma que os créditos glosados pela fiscalização foram devidamente abatidos, no Dacon, do total de créditos disponíveis em cada mês, em vista do preconizado no art. 3º, § 4º, da Lei 10.637/02 ("o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes").

Tal argumento não procede. Inicialmente, o preenchimento do formulário "Crédito da Contribuição para o PIS/Pasep Mercado Interno" (fl. 02), detalhando o crédito informado na Dcomp, não foi feito corretamente, omitindo-se os valores que foram descontados no Dacon. Além disso, o precitado formulário pede em sua linha "A) Crédito da Contribuição para o PIS/Pasep Apurado no Trimestre (art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005)" (grifei) e não o saldo acumulado de meses anteriores.

Observada a legislação específica, a pessoa jurídica está autorizada a compensar saldo credor de Cofins e contribuição para o PIS/Pasep com débitos próprios de tributos e contribuições administrados pela RFB se atender ao prescrito pelo art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005 (...)

No caso tratado neste processo, verifica-se que o saldo credor alegado pela interessada é proveniente de períodos anteriores a 9 de agosto de 2004, não poderia ser utilizado, mesmo com o preenchimento de vários formulários a cada trimestre, dada a restrição imposta pelo art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, em seu parágrafo único, qual seja, a existência de saldo credor acumulado somente a partir de 9 de agosto de 2004. Assim, os saldos credores a partir dessa data não utilizados, poderão sê-lo preenchendo-se os formulários "Crédito da Contribuição para o PIS/Pasep Mercado Interno" a cada trimestre de sua ocorrência, o que no caso não aconteceu.

Quanto a alegação final de que "caso a glosa dos créditos seja mantida pela fiscalização, ... a contribuinte entende que deverá ser feita a recomposição dos créditos de períodos anteriores que foram utilizados para dedução dos valores devidos a título de PIS no período de outubro a dezembro de 2004", a própria autoridade fiscal assevera", a própria autoridade fiscal assevera à fl. 111 (Parecer Sefis):

"O resultado desse trabalho foi a comparação e reconstituição dos Dacon apresentados pelo contribuinte à RFB, cujas divergências em relação à legislação de regência da matéria encontram-se demonstradas em quadro adiante intitulado 'Créditos de PIS/Pasep Passíveis de Compensação', elaborados parir o trimestre. " (quadro de fl. 116).

Assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida por não ter apreciado o ponto.

Porém, entendo que não há sentido no entendimento abraçado pelo julgamento *a quo*. Isto porque a Embargante não precisava se utilizar saldo credor acumulado anterior a

agosto de 2004, uma vez que os saldos credores de outubro a dezembro de 2004 eram suficientes para deduzir os débitos dos mesmos períodos. A Embargante apresenta quadro que sintetiza a situação declarada em sua DACON, com o seguinte quadro:

Dacon - 4º Trimestre de 2004				
Linha	Descrição	Outubro	Novembro	Dezembro
23	Crédito Total Apurado no mês	16.845,20	15.002,47	15.813,17
31	(-) Créditos Descontados do PIS apurado no mês	-8.587,04	-9.295,30	-6.377,53
33	Saldo de Crédito no mês	70.960,58	76.667,75	86.103,39

Portanto, a discussão sobre o alcance da restrição imposta pelo artigo 16 da Lei n. 11.116/2005 não tem espaço no presente processo, no qual não foi feito pedido de crédito anterior a agosto de 2004, mas sim dos meses de outubro, novembro e dezembro de 2004.

Foi justamente nesse sentido que veio a defesa, por meio de recurso voluntário de fls 265 e seguintes, na qual a Contribuinte repisa que o entendimento firmado na decisão recorrida merece reforma, a medida que: a) não houve, erro de preenchimento do DACON ou de qualquer outro formulário; b) mesmo que erro houvesse, existindo o crédito, o mero erro de preenchimento não é razão para o não reconhecimento do crédito; c) não houve utilização crédito anterior à de agosto de 2004.

Pois bem. As alegações da Recorrente são verossímeis e condizentes com os valores declarados nas DACONs constantes do presente processo, tudo no sentido de que, realmente, a Recorrente possuía saldo credor suficiente para compensar os débitos devidos no 4º trimestre de 2004, sem que fosse necessário utilizar os créditos apurados nesse mesmo trimestre. Portanto, esses últimos créditos seriam líquidos, certos e passíveis de pedido de compensação, como determinada a legislação tributária.

Ocorre que, no sentir dessa relatora, o ponto principal da presente controvérsia não foi devidamente destrinchado pela Fiscalização no momento de glosar o crédito requerido, tampouco pela Recorrente ao defender-se: os créditos pleiteados via DCOMP foram deduzidos da DACON no momento em que tal pedido foi enviado à Receita Federal (09/2005)? Ou em algum outro momento?

Nos presentes autos somente constam as DACONs de 2004, sendo impossível tal averiguação de pronto. Afinal, como é consabido, no período em questão as informações constantes nas declarações eram praticamente todas manuais, além de os campos existentes na DACON serem demasiadamente restritos e, por consequência, incapazes de demonstrar todo tipo de realidade fática, como aquela pela qual briga a Recorrente (ter adimplido seu débito mensal com saldo credor da contribuição, e não com o crédito apurado naquele próprio mês, além de ter em algum momento feito constar a baixa dos créditos pleiteados em DCOMP). Por fim, não havia nenhuma restrição para que a Recorrente adotasse o procedimento que alega ter optado, vale dizer, abater o débito de um período com saldo credor oriundo de meses anteriores.

Assim, havendo indícios fortes sobre o direito da Recorrente, porém não elementos suficientes para um julgamento final do processo administrativo, entendo que o

julgamento deve ser convertido em diligência, com base no artigo 18 do Decreto 70.235/72, para a repartição fiscal de origem, a fim de que:

1. Intime a Recorrente a apresentar a documentação fiscal e contábil pertinente para demonstrar que o crédito pleiteado na DCOMP originária deste processo foi abatido do saldo credor da Contribuição ao PIS (R\$ 19.037,99);

2. Analise a documentação apresentada pela Recorrente, confirmando, em parecer circunstanciado, se os créditos pleiteados na DCOMP (R\$ 19.037,99) foram devidamente abatidos do saldo credor da Recorrente, seja no próprio período de 2004 (período de apuração dos créditos), de 2005 (período em que foi enviada a DCOMP), ou em algum momento posterior;

3. Seja aberta vista para a Procuradoria da Fazenda Nacional, para se manifestar a respeito do conteúdo das alegações da Recorrente e sobre o resultado da diligência, haja vista o potencial efeito infringente dos embargos de declaração;

4. Dê ciência do resultado da diligência à Recorrente, abrindo-lhe prazo regulamentar para manifestação.

Cumpridas tais providências, sejam devolvidos os autos para o julgamento deste Colegiado.

É como voto.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz